

0-797321

На правах рукописи



МУХАМЕТЗЯНОВА Карина Ринатовна

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО
ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ
НАЛОГОВОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ
В РЕГИОНЕ**

Специальность: 08.00.10 - "Финансы, денежное обращение и кредит"

**Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Йошкар-Ола - 2012

Диссертация выполнена на кафедре налогов и налогообложения ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет"

**Научный руководитель - доктор экономических наук, профессор
Ханафеев Фарид Файзрахманович**

**Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Поляков Николай Федорович
(заведующий кафедрой систем налогообложения
ФГБОУ ВПО "Нижегородский государственный
университет им. Н.И.Лобачевского" -
Национальный исследовательский университет")**

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000795843

**кандидат экономических наук
Нигматулина Эльмира Фаритовна
(заместитель руководителя Инспекции Федераль-
ной налоговой службы по г. Йошкар-Оле)**

**Ведущая организация - ФГБОУ ВПО "Государственный университет –
учебно-научно-производственный комплекс",
г. Орел**

**Защита состоится 3 марта 2012 года в 13⁰⁰ часов на заседании диссертаци-
онного совета ДМ 212.115.05 при ФГБОУ ВПО "Марийский государственный
технический университет" по адресу: Йошкар-Ола, Панфилова, 17, Марийский
государственный технический университет, корпус 3, ауд. 316.**

**Юридический и почтовый адрес университета: 424000, г. Йошкар-Ола, пл.
Ленина, 3.**

**С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВПО "Марий-
ский государственный технический университет".**

**Сведения о защите и автореферат диссертации размещены на официальном
сайте ВАК Министерства образования и науки РФ <http://www.vak2.ed.gov.ru>
и на официальном сайте ФГБОУ ВПО "Марийский государственный техниче-
ский университет" <http://www.marstu.net>.**

Автореферат разослан 2 февраля 2012 года.

**Ученый секретарь диссертационного
совета, канд. экон. наук, доцент**

Л.Я.Яковлева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. За последние два десятилетия налоговых реформ и развития налоговой системы государство создало надлежащие условия исполнения налоговой обязанности налогоплательщиками, определило права и обязанности субъектов налоговых правоотношений, установило способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов в соответствии с принципами справедливости, адекватности, пропорциональности, соразмерности и необходимости налогообложения. Однако на практике, по различным причинам налогоплательщики не всегда своевременно и в полном объеме выполняют свои обязательства перед государством, а некоторые субъекты сознательно уклоняются от их исполнения. В целях защиты законных интересов государство применяет к должникам меры, направленные на обеспечение поступлений налоговых платежей в бюджетную систему.

Налоговые органы являются исполнителями интересов государства и, осуществляя работу с налогоплательщиками, мобилизуют все законные методы взаимодействия с тем, чтобы достичь стабильных поступлений налоговых платежей в бюджет, не допустить уклонения от налогообложения и повысить эффективность управления налоговой задолженностью. Размер и динамика изменения налоговой задолженности по периодам создает информационную основу для работы налоговых органов. Вместе с тем, управление налоговой задолженностью требует научно-обоснованного методического обеспечения процедур планирования, анализа, контроля налоговой задолженности по видам, срокам, налогоплательщикам и другим критериям, что позволило бы повысить эффективность управления и его результаты. В этой связи тема исследования представляется нам актуальной, а отсутствие в налоговых органах эффективных методик оценки управления налоговой задолженностью подчеркивает своевременность выполненной диссертационной работы.

Степень изученности проблемы. Теоретической и методологической основой исследования послужили концепции, сформулированные в трудах отечественных и зарубежных ученых и экономистов по проблеме организации администрирования налоговой задолженности. В работе использованы труды классиков экономической мысли: А. Смита, П. Самуэльсона, Дж. Кейнса, А. Лаффера, Н. Тургенева, М. Сперанского и других. Работы современных российских налоговедов С.В. Барулина, А.В. Брызгалина, Л.И. Гончаренко, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, Л.В. Поповой, Д.Г. Черника, Т.Ф. Юткиной, И.И. Кучерова, Ф.Ф. Ханафеева, С.Д. Шаталова и других, в части исследуемых нами вопросов, приняты для разработки авторской концепции управления налоговой задолженностью.

Высоко оценивая результаты, достигнутые в работах вышеперечисленных авторов, необходимо отметить недостаточность в отечественной науке комплексных исследований теории и методики управления налоговой задолженностью, критериев эффективности управления в налоговых органах и практиче-

ского осуществления управленческих действий в российских регионах. Следует указать на отсутствие специальных и системных методических разработок по рассматриваемой проблеме, востребованность которых на практике не может быть не замеченной.

Актуальность и недостаточная разработанность проблемы позволила сформулировать цель и задачи исследования, определить его структуру.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью исследования является научное обоснование и разработка комплекса теоретических и организационно-методических вопросов, а также совершенствование методов анализа и оценки эффективности управления налоговой задолженностью в региональных налоговых органах.

В соответствии с поставленной целью в работе определены следующие задачи:

- обосновать сущность управления налоговой задолженностью, сформулировать концептуальный подход к управлению задолженностью;
- выявить организационные и методические особенности управления налоговой задолженностью;
- уточнить понятийный аппарат, раскрывающий теоретические положения и принципы управления налоговой задолженностью;
- обосновать содержание и определить взаимосвязь последовательности этапов управления налоговой задолженностью;
- систематизировать плательщиков, имеющих задолженность по налогам и сборам, с целью применения к ним наиболее эффективных методов погашения задолженности;
- разработать методическое обеспечение для более эффективного управления налоговой задолженностью;
- разработать методику анализа и оценки эффективности управления налоговой задолженностью; определить критерии и показатели эффективности для оценки деятельности налоговых органов.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в соответствии с Паспортом специальностей ВАК 08.00.10 – "Финансы, денежное обращение и кредит", в части пунктов: 2.23 "Государственный контроль налоговых правонарушений", 3.14 "Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов", 3.16 "Мониторинг налогового вклада хозяйствующих субъектов".

Предметом диссертационного исследования является совокупность отношений между плательщиками и государством по поводу возникновения и погашения налоговой задолженности.

Объектом диссертационного исследования является деятельность региональных налоговых органов и методический инструментарий управления налоговой задолженностью.

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили труды отечественных и зарубежных авторов, в которых рас-

смаатриваются вопросы экономической теории, теории и истории налогообложения, организации системы налогового администрирования, подходы и методы в сфере урегулирования задолженности. Использовано законодательство в сфере налогообложения. В процессе исследования применялись общенаучные методы исследования: исторический и логический подходы к оценке экономических явлений, синтез и анализ, метод причинно-следственной связи, моделирование, сравнение и др.

Информационную базу исследования составили статистические данные Федеральной налоговой службы России (ФНС России) и данные внутренней отчетности региональных налоговых органов, нормативно-правовые документы в области налогообложения ФНС России, материалы Минфина России, Росстата, национальных аналитических агентств и информационных систем, размещенные в глобальной сети Интернет.

Научная новизна проведенного исследования заключается в развитии теоретических положений и разработке методического обеспечения управления налоговой задолженностью в регионе.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты, характеризующиеся научной новизной и практической значимостью:

- обоснована сущность и дано определение управления налоговой задолженностью как совокупности действий, совершаемых налоговыми органами по отношению к плательщикам налогов и сборов, с целью предупреждения возникновения задолженности, обеспечения ее своевременного погашения и эффективного урегулирования; сформулирован концептуальный подход к управлению задолженностью как самостоятельной подсистемы налогового администрирования;

- выявлены организационные и методические особенности управления налоговой задолженностью, как неуплаты начисленных налоговых платежей исходя из оснований её возникновения: 1 – результаты налогового контроля, 2 – итоги текущих начислений по представленным декларациям и расчетам, а также направленным налоговым уведомлениям; определено влияние на величину задолженности внешних и внутренних факторов и выделены сферы взаимодействия налоговых органов с государственными органами в ходе управления задолженностью на региональном уровне;

- уточнен понятийный аппарат, раскрывающий теоретические положения и принципы управления налоговой задолженностью (правовые - законность, определенность; организационные - всеобщность, прозрачность, нейтральность и независимость, системность, последовательность, эластичность, своевременность, регулярность; экономические - результативность, действенность, экономичность);

- обосновано содержание и определена взаимосвязь последовательности этапов управления налоговой задолженностью; систематизированы методы (информационно-воспитательные, добровольно-заявительные, уведомительно-

предупредительные, принудительные), в совокупности составляющие действенный методический инструментарий управления налоговой задолженностью;

- систематизированы налогоплательщики-должники с целью применения к ним наиболее эффективных методов, направленных на погашение задолженности: 1 – юридические лица и индивидуальные предприниматели и 2 – физические лица; обосновано применение последующих признаков классификации, включающих: факторы, влияющие на величину задолженности, основание возникновения, степень согласия, порядок взыскания, величину, длительность наличия задолженности, реальную возможность применения мер, систематичность появления задолженности, статус ведения деятельности, возможность признания банкротом;

- конкретизировано содержание определения эффективного управления налоговой задолженностью как степени соответствия процедур и результатов управленческой деятельности налоговых органов обозначенным параметрам, целям и задачам управления задолженностью; определены направления развития методического обеспечения эффективности управления налоговой задолженностью;

- обобщены и систематизированы методики оценки эффективности деятельности налоговых органов, на основе которых разработана авторская методика анализа и оценки эффективности управления налоговой задолженностью, включающая четыре этапа последовательно выполняемых работ: 1 – выбор системы показателей оценки для определения результатов управления, 2 – установление системы показателей и диапазонов изменения показателей, 3 – формирование алгоритма расчетов пяти групп показателей (состояния задолженности, факторов урегулирования, согласия плательщиков, налоговой дисциплины, экономичности) с использованием интегрального показателя, 4 – анализ полученных результатов и их использование в комплексной оценке деятельности налоговых органов.

Теоретическое значение проведенного исследования заключается в комплексном решении проблемных вопросов теории, организации и методики управления налоговой задолженностью налоговыми органами.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в использовании предложенных подходов и разработанного методического инструментария по управлению налоговой задолженностью в практической деятельности налоговых органов всех уровней. Материалы диссертационного исследования могут быть применены при принятии управленческих решений в ходе реформирования налоговой системы, при совершенствовании налогового законодательства, разработке специальных программ для подготовки, переподготовки и повышения квалификации специалистов в области налогов и налогообложения, государственного регулирования экономического развития. Содержащиеся в работе выводы могут быть применены в преподавании специальных дисциплин по специальности "Налоги и налогообложение", в частности, "Введение в специальность", "Налоговое администрирование", "Учет и контроль в налоговых

органах", "Правовое регулирование налоговых отношений" а также при разработке учебно-методических комплексов по этим дисциплинам.

Апробация результатов проведенного исследования. Основные положения диссертации докладывались и получили положительную оценку на всероссийской междисциплинарной научно-практической конференции с международным участием "Инновационные ресурсы и национальная безопасность в эпоху глобальных трансформаций" – г. Йошкар-Ола, МарГТУ, 2011 г.; на ежегодных региональных научно-практических конференциях студентов и аспирантов, посвященных развитию бухгалтерской и налоговой профессии "Актуальные проблемы теории и практики учета и налогообложения" – г. Йошкар-Ола, МарГТУ, 2007 г., 2010 г., 2011 г.; на научно-технической конференции "Исследования. Технологии. Инновации", г. Йошкар-Ола, МарГТУ, 2011 г.; на региональной научно-практической конференции "Управление конкурентоспособностью региона: стратегии, модели, информационно-аналитическое обеспечение", г. Йошкар-Ола, МарГТУ, 2011 г.

Результаты исследования используются в деятельности УФНС России по Республике Марий Эл, а также приняты к внедрению в УФНС России по Республике Татарстан для оценки эффективности управления налоговой задолженностью. Теоретические и методические положения используются для проведения лекционных и практических занятий со студентами в ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" по специальности "Налоги и налогообложение".

Публикации по теме диссертации. Наиболее существенные положения и результаты исследования автора нашли отражение в 10 публикациях авторским объемом 3,6 п.л., среди которых 3 научные статьи объемом 1,9 п.л., опубликованы в изданиях, рекомендованных ВАК.

Структура работы. Диссертация содержит введение, три главы, заключение, список использованных источников, иллюстрирована рисунками, таблицами и приложениями и имеет следующую структуру:

Введение

1. Сущность и проблемы теории и практики управления налоговой задолженностью

1.1. Управление налоговой задолженностью в системе налогового администрирования

1.2. Организационные и методические особенности управления налоговой задолженностью

2. Методический инструментарий управления налоговой задолженностью

2.1. Принципы управления налоговой задолженностью

2.2. Классификация налогоплательщиков – должников

3. Анализ и оценка эффективности управления налоговой задолженностью

3.1. Сущность эффективного управления задолженностью

3.2. Методика анализа и оценки эффективности управления задолженностью

Заключение

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

1. Обоснована сущность и дано определение управления налоговой задолженностью как совокупности действий, совершаемых налоговыми органами по отношению к плательщикам налогов и сборов, с целью предупреждения возникновения задолженности, обеспечения ее своевременного погашения и эффективного урегулирования; разработан концептуальный подход к управлению задолженностью как самостоятельной подсистемы налогового администрирования

С момента появления первых признаков налоговых отношений до настоящего времени существуют разного рода разногласия между плательщиками налогов и сборов и государством. Область разногласий характеризуется социально-политическими, правовыми и экономическими факторами, обуславливающими существо разногласий субъектов налоговых отношений, часто приводящих к конфликтам. В целом, конфликтность определяется объективными противоречиями между фискальными интересами государства, направленными на максимизацию налоговых доходов в бюджетную систему, и личными интересами плательщиков, стремящихся к сокращению своих расходов. Разрешение конфликта возможно разными способами, нацеленными на то, чтобы налогоплательщик добровольно исполнил свою обязанность или на обеспечение ее исполнения иными средствами.

В диссертации проанализированы существующие на практике подходы по устранению налоговой задолженности:

- взыскание задолженности в форме принудительного механизма изъятия налогов и сборов.
- урегулирование (регулирование) задолженности применяемыми налоговыми органами методами, направленными на восполнение не осуществленных в установленные сроки налоговых платежей и снижение уровня налоговой задолженности за счет её погашения.

Работа налоговых органов с задолженностью охарактеризована в диссертации как сложный, трудоемкий, многоаспектный и многофакторный процесс, ориентированный на достижение определенных целей. Поскольку существуют обязательные сроки, стадии, этапы, участники процесса управления налоговой задолженностью, то для воздействия и координирования этого процесса в налоговых органах требуется научно-обоснованное методическое обеспечение. Управление налоговой задолженностью представляется не только исполнением налоговыми органами возложенных на них функций по урегулированию долгов, но и формированием налоговых отношений по поводу возникновения и ликвидации неисполненной обязанности по уплате налогов в бюджетную систему.

В работе обоснована необходимость целенаправленного управления налоговой задолженностью исходя из следующих факторов:

- *правового*, означающего контроль государства за соблюдением плательщиками их конституционной обязанности платить налоги и применение мер по-
нужения, если эта обязанность не будет исполнена;

- *организационного*, обусловленного необходимостью упорядочить действия налоговых органов в процессе исполнения ими контрольных функций;

- *рациональности*, т.е. обеспечения рационального объема затрат на налоговое администрирование и управление налоговой задолженностью. Поскольку величина налоговой задолженности влияет на экономическое развитие и на бюджет государства, то государство стремится к увеличению налоговых поступлений и, одновременно, к сокращению затрат на налоговое администрирование;

- *фискального*. Размер погашенной задолженности прошлых периодов в отчетном году рассматривается как фактор, влияющий на пополнение доходной части бюджета и на величину налогового потенциала региона.

В работе уточнена цель управления налоговой задолженностью как защита интересов государства по обеспечению полноты и своевременности исполнения плательщиками обязанности по уплате налоговых платежей, и выделены подцели, достижение которых позволяет предупредить возникновение налоговой задолженности, обеспечить её своевременное погашение, а также повысить эффективность урегулирования конфликтов.

Для комплексного исследования целей и подцелей управления налоговой задолженностью в диссертации сформулированы и подробно охарактеризованы пять соподчиненных задач:

- укрепление налоговой дисциплины плательщиков;
- предварительная оценка платежеспособности налогоплательщиков и возможных последствий неисполнения ими обязанности по уплате;
- определение способов ускорения востребования долгов и применение мер, направленных на ликвидацию налоговой задолженности;
- оценка результатов и определение показателей эффективности управления задолженностью;
- оценка качества налогового администрирования задолженности и принятие управленческих решений на основе полученных результатов.

Исследование подходов к определению сущности налогового администрирования, его функций, позволило уточнить содержание основных функций (планирование, учет, анализ, регулирование, контроль) применительно к управлению налоговой задолженностью. Это в свою очередь, явилось основой для выделения управления налоговой задолженностью в качестве самостоятельной подсистемы налогового администрирования, осуществляемого налоговыми органами.

Обоснование элементов управления налоговой задолженностью позволило сформулировать в работе его определение: *управление налоговой задолженностью – совокупность определенных действий (методов), совершаемых налоговыми органами по отношению к плательщикам, с тем, чтобы предупредить её возникновение, обеспечить своевременное погашение и эффективное урегулирование.*

2. Выявлены организационные и методические особенности управления налоговой задолженностью, как неуплаты начисленных налоговых платежей исходя из оснований ее возникновения: 1 – результаты налогового контроля, 2 – итоги текущих начислений по представленным декларациям и расчетам, а также направленным налоговым уведомлениям; определено влияние внешних и внутренних факторов на величину задолженности и выделены сферы взаимодействия налоговых органов с государственными органами в ходе управления задолженностью на региональном уровне.

Рассмотрение подходов к понятию налоговой задолженности позволили автору уточнить её определение: под налоговой задолженностью следует понимать сумму финансовых обязательств, возникших в процессе неисполнения плательщиком обязанности по уплате налогов или в результате изменения условий её исполнения. Основанием возникновения налоговой задолженности является неуплата или несвоевременная уплата начисленных платежей по налогам и сборам в полном объеме и в установленный срок (рис. 1).

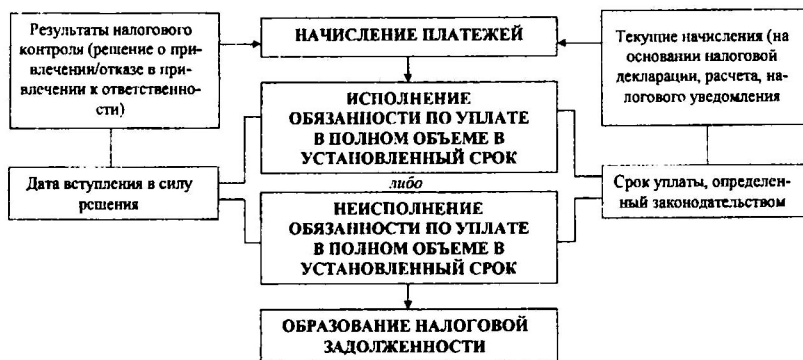


Рис. 1. Основания возникновения налоговой задолженности

В работе выделены внешние и внутренние факторы, влияющие на величину налоговой задолженности, на основе которых можно разрабатывать пути недопущения возникновения налоговой задолженности и сокращения имеющихся неосуществленных в установленный срок платежей (рис. 2). Основопологающую роль играют внешние факторы, однако для выявления резервов недопущения возникновения задолженности и сокращения уже имеющихся её размеров в

работе обоснованы внутренние факторы и уточнен характер их влияния на величину и эффективность управления налоговой задолженностью.

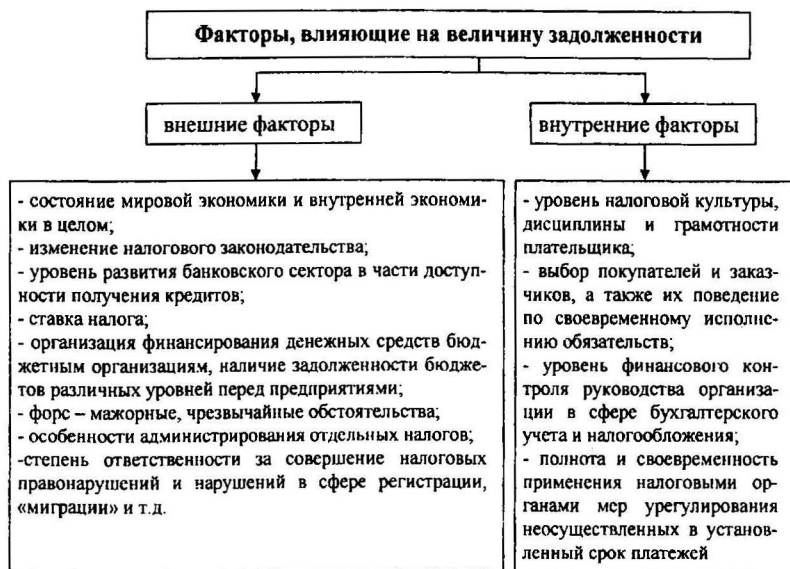


Рис. 2. Факторы, влияющие на величину и эффективность управления налоговой задолженностью

В ходе управления налоговыми органами задолженностью возникают устойчивые связи с иными участниками, сопровождающими процесс. Следовательно, организационная структура управления очерчивается кругом принимающих участие лиц (государственных органов, субъектов налоговых отношений и др.), активность взаимодействия и слаженность работы которых во многом оказывает влияние на конечный результат. В работе сформулированы цели, принципы, модели, способы и направления взаимодействия налоговых органов с государственными органами в процессе управления задолженностью, а также определены сферы взаимодействия на региональном уровне.

3. Автором уточнен понятийный аппарат, раскрывающий теоретические положения и принципы управления налоговой задолженностью.

Управление налоговой задолженностью понимается как упорядоченная организованная система воздействия, осуществляемая налоговыми органами по отношению к плательщикам, и направленная на предупреждение возникновения налоговой задолженности, обеспечение её своевременного погашения и эффективного урегулирования (рис. 3).



**Рис. 3. Подсистема управления налоговой задолженностью
в системе налогового администрирования**

Отличительной особенностью управления задолженностью является взаимодействие элементов ряда общественных систем: экономической, судебной, правоохранительной, а также вовлечение в процесс различных участников, каждый из которых выполняет определенные значимые задачи и оказывает влияние на эффективность управления налоговой задолженностью.

Управление налоговой задолженностью обеспечивается разработкой и соблюдением комплекса принципов, которые имеют большое значение в регулировании налоговых отношений. В работе выделены и обоснованы три группы принципов: 1 – правовые, отражающие законодательную определенность, 2 – организационные, обеспечивающие процессуальное действие, и 3 – экономические, определяющие его воздействие на экономику. Проведенный анализ деятельности налоговых органов показал, что в настоящее время не все из обозначенных принципов реализуются в полной мере. В частности, не находят отражение принципы: всеобщности, своевременности и непрерывности (из группы организационных принципов). Это объясняется тем, что воздействие на плательщиков начинается после появления налоговой задолженности без применения профилактических мер, направленных на предупреждение её возникновения. В работе обоснована необходимость применения данных принципов для повышения эффективности управления налоговой задолженностью.

4. В работе обосновано содержание и определена взаимосвязь выделенных основных этапов управления налоговой задолженностью: предварительного, основного и результативного этапов; систематизированы методы (информационно-воспитательные, добровольно-заявительные, уведомительно-предупредительные, принудительные), в совокупности составляющие действенный методический инструментарий управления налоговой задолженностью.

Процесс управления налоговыми органами задолженностью рассматривается в виде определенных этапов: 1 – предварительный этап; 2 – основной этап; 3 – результативный этап, последовательность проведения которых показана на рисунке 4.

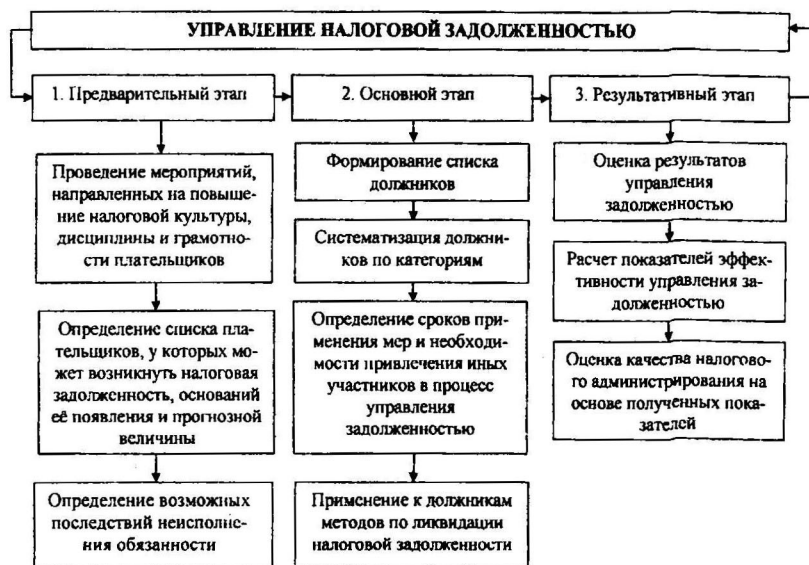


Рис.4. Последовательность этапов управления налоговой задолженностью

Предварительный этап управления налоговой задолженностью заключается в проведении налоговыми органами разъяснительной, сервисной и профилактической деятельности с целью определения круга лиц, у которых может возникнуть задолженность, а также её прогнозной величины. По итогам указанных мероприятий разрабатывается дальнейшая стратегия осуществления действий по урегулированию неосуществленных платежей. Содержанием *основного этапа* является формирование массива должников, их систематизация и применение методов ликвидации задолженности, уточненных в работе исходя из целей управления (информационно-воспитательные, добровольно-заявительные, уведомительно-предупредительные, принудительные). На заключительном этапе

определяются результаты управления налоговой задолженностью, производится расчет показателей эффективности деятельности налогового органа, а на их основе - осуществляется оценка качества налогового администрирования.

5. Автором классифицированы налогоплательщики-должники с целью применения к ним наиболее действенных методов, направленных на погашение задолженности на 2 группы: 1 – юридические лица и индивидуальные предприниматели и 2 – физические лица; обоснованы последующие признаки классификации, включающие: факторы, влияющие на величину задолженности, основание её возникновения, порядок взыскания, размер, длительность наличия, систематичность появления, степень согласия, реальную возможность применения мер, статус ведения деятельности, возможность признания банкротом.

Количество налогоплательщиков в исследуемом регионе и их задолженность в бюджетную систему представлены в таблице 1.

Таблица 1. Динамика налогоплательщиков – должников и размера их задолженности в бюджетную систему

Наименование показателя	Значение показателя на отчетную дату			
	01.01.2006	01.01.2008	01.01.2010	01.01.2012
Количество налогоплательщиков – должников (единиц), в том числе:	265 357	280 304	287 319	294 731
– юридические лица и индивидуальные предприниматели	5 222	5 183	4 985	4 714
– физические лица	260 135	275 121	282 334	290 017
Совокупная налоговая задолженность (млн.руб.), в том числе числящаяся за:	6 577	5 637	4 735	3 389
– юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями	6 430	5 479	4 559	3 205
– физическими лицами	147	158	176	184

Различия между налогоплательщиками-должниками предопределены: причинами возникновения задолженности, сроками ее существования, наличием собственных активов, которые могут быть использованы и направлены на погашение задолженности и др.

В работе обоснована необходимость применения таких последующих признаков классификации, как: факторы, влияющие на величину задолженности: (внешние, внутренние) основания возникновения (результаты налогового контроля, итоги текущих начислений); степень согласия (оспаривается плательщиком или им признается); порядок взыскания (судебный, внесудебный); величина и длительность наличия задолженности; реальная возможность применения мер (имеется, не имеется); систематичность появления задолженности (возникла впервые, появляется систематически); статус ведения деятельности (для организаций и индивидуальных предпринимателей); возможность признания банкротом (имеется, отсутствует).

Выполненная автором систематизация должников перед бюджетной системой позволяет выбирать для применения более эффективные методы урегули-

рования их задолженности, что обеспечит повышение качества управления налоговыми отношениями в регионе.

6. В диссертации конкретизировано содержание определения эффективного управления налоговой задолженностью как степени соответствия процедур и результатов управленческой деятельности налоговых органов обозначенным параметрам, целям и задачам управления задолженностью; определены направления развития методического обеспечения эффективности управления налоговой задолженностью.

В работе предложено авторское обоснование сущности и содержания категории "эффективность" применительно к системе управления налоговой задолженностью. Эффективное управление налоговой задолженностью определено как достижение степени соответствия процедур и результатов управленческой деятельности налоговых органов обозначенным параметрам, целям и задачам управления задолженностью.

Под процедурами понимается применение научно обоснованного комплекса методов управления задолженностью как наилучшего способа воздействия на плательщиков, а результатами эффективного управления налоговой задолженностью являются: 1 – снижение ее размера за счет фактического поступления неосуществленных в установленный срок платежей; 2 – повышение налоговой культуры плательщиков за счет улучшения качества выполняемых налоговыми органами функций; 3 – рациональное расходование бюджетных средств.

Методическое обеспечение эффективности управления налоговой задолженностью предполагает реализацию следующих шагов и применение методик анализа и оценки:

- определение цели эффективности применительно к результатам деятельности;
- определение критериев, отражающих объективную направленность эффективности; принципов и показателей эффективности;
- формирование методики оценки эффективности.

Такое методическое обеспечение реализуется в системе налогового администрирования в соответствии с целью, критериями и принципами эффективности управления налоговой задолженностью.

В качестве критериев эффективности в работе выделены:

- 1) правовой, отражающий законность решений и действий налогового органа;
- 2) экономический, направленный на обеспечение фактического поступления неосуществленных в срок платежей и снижение размера задолженности;
- 3) бюджетный, состоящий в рациональном расходовании средств, направленных на реализацию управленческих функций;
- 4) социальный, заключающийся в повышении налоговой культуры, дисциплины и грамотности плательщиков.

К принципам эффективного управления налоговой задолженностью отнесены: оптимальность, законность, комплексность, целостность, реализация которых в практической деятельности является одним из основных направлений повышения качества управления налоговыми отношениями.

7. Автором обобщены и систематизированы методики оценки эффективности деятельности налоговых органов, на основе которых разработана авторская методика оценки эффективности управления налоговой задолженностью, включающая четыре этапа последовательно выполняемых работ: 1 – выбор системы показателей оценки для определения результатов управления, 2 – установление диапазонов изменения показателей, 3 – формирование алгоритма расчетов пяти групп показателей (состояния задолженности, факторов урегулирования, согласия плательщиков, налоговой дисциплины, экономичности) с использованием интегрального показателя, 4 – анализ полученных результатов в комплексной оценке деятельности налоговых органов.

Развитие системы управления задолженностью обуславливает необходимость комплексной методики оценки эффективности рассматриваемого направления деятельности налоговых органов, основанной на сочетании различных показателей, соответствующих критериям эффективности. Разработанная методика оценки эффективности управления налоговой задолженностью включает четыре последовательно выполняемых этапа (рис. 5)

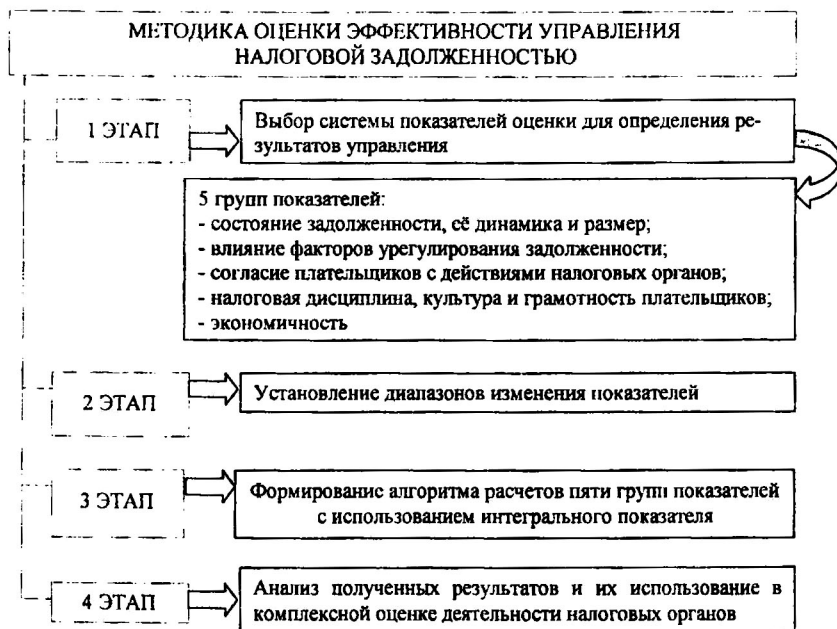


Рис. 5. Поэтапная методика оценки эффективности управления налоговой задолженностью

На *первом этапе* осуществляется выбор системы показателей оценки, которая в максимальной степени отвечает требованиям эффективности. Выделено

пять групп, каждая из которых содержит наиболее значимые для оценки эффективности управления налоговой задолженностью показатели:

1 группа "Состояние задолженности, её динамика и размер":

- уровень величины задолженности в годовых налоговых поступлениях в консолидированный бюджет;

- темп изменения задолженности по сравнению базовым периодом,

- темп изменения размера задолженности за отчетный квартал;

- темп снижения (прироста) задолженности, право на взыскание которой утрачено;

- уровень неурегулированной задолженности в объеме общей задолженности.

2 группа "Факторы урегулирования задолженности"

- отношение размера списанной задолженности к сумме задолженности на 1 число предыдущего отчетного периода и вновь образовавшейся задолженности по направленным за отчетный период требованиям;

- отношение погашенной задолженности к сумме задолженности на 1 число предыдущего отчетного периода и вновь образовавшейся задолженности по направленным за отчетный период требованиям.

3 группа "Оспаривание плательщиками действий (бездействия) налоговых органов":

- отношение количества удовлетворенных требований налогоплательщиков к общему количеству рассмотренных жалоб;

- удельный вес сумм удовлетворенных требований налогоплательщиков к общей сумме по жалобам на действия (бездействия) налоговых органов;

- соотношение сумм требований, проигранных налоговыми органами в суде, к общей сумме рассмотренных требований.

4 группа "Налоговая дисциплина и грамотность плательщиков":

- отношение количества налогоплательщиков, несвоевременно исполнивших обязанность по уплате налогов, к общему количеству плательщиков, обязанных уплатить налог;

- отношение поступивших по требованиям платежей к задолженности по направленным требованиям.

5 группа "Экономичность":

- отношение величины расходования бюджетных средств, затраченных в процессе управления налоговой задолженностью, к погашенной задолженности;

- отношение размера выплаченных плательщикам процентов (например, за нарушение сроков отмены решений о приостановлении операций, проведения зачета или возврата излишне взысканных налогов и т.д.) к поступившим платежам.

На *втором этапе методики* экспертно устанавливаются диапазоны изменения показателей исходя из целей управления налоговой задолженностью и критериев его эффективности.

Третий этап заключается в формировании алгоритма и непосредственного расчета показателей (рис. 6).

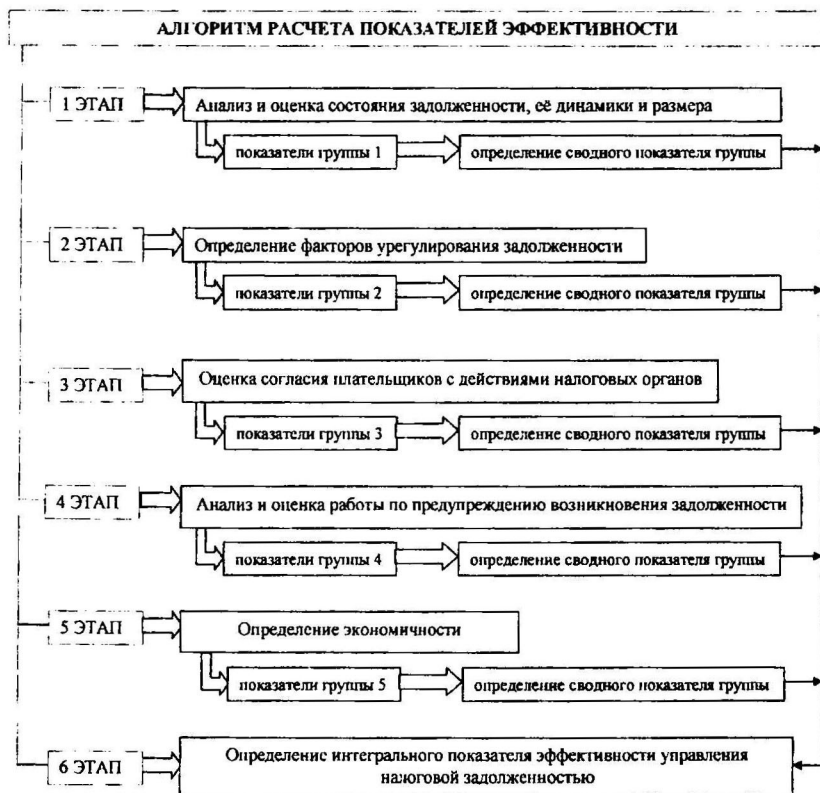


Рис. 6. Алгоритм расчета показателей эффективности

Таким образом, рассчитываются пять сводных показателей, характеризующих эффективность каждой группы, и на их основе – один интегральный показатель, отражающий эффективность управления в целом:

Сводный показатель ($Пс$) определяется суммированием баллов в каждой группе, скорректированных на устанавливаемое экспертно весовое значение:

$$Пс = \sum B_i \times B_i, \text{ где:}$$

$Пс$ – сводный показатель группы

B – балл;

$ВП$ – весовое значение.

Итоговую оценку эффективности предлагается осуществлять с помощью расчета интегрального показателя. Этот показатель определяется суммированием пяти показателей:

$$\text{Эуз} = \text{Пс1} + \text{Пс2} + \text{Пс3} + \text{Пс4} + \text{Пс5}, \text{ где:}$$

Эуз – значение интегрального показателя эффективности управления налоговой задолженностью;

Пс – значение сводного показателя эффективности группы;

Для общей оценки эффективности управления налоговой задолженностью необходимо сравнить расчетное значение с предлагаемой шкалой значений обобщающего интегрального показателя (табл. 2)

Таблица 2. Шкала расчетных значений интегрального показателя

Значение полученного расчетного интегрального показателя	Качественная оценка эффективности управления налоговой задолженностью
мнее 5	Высокая эффективность
6-12	Удовлетворительная эффективность
13-20	Низкая эффективность
более 21	Отсутствуют признаки эффективности

Апробация рассчитанных значений интегрального показателя эффективности на примере деятельности налоговых органов Республики Марий Эл по управлению задолженностью свидетельствуют о признаках удовлетворительной эффективности:

Эуз	01.01.2010	01.01.2011	01.01.2012
	10,5	8,8	9

Заключительным *четвертым этапом* является анализ полученных результатов и их использование в комплексной оценке деятельности налоговых органов. Проведенный анализ позволил установить, что эффективность работы налоговых органов Республики Марий Эл может быть существенно повышена посредством проведения предупредительной работы по возникновению налоговой задолженности, информационно-разъяснительных мероприятий по улучшению налоговой культуры, грамотности и дисциплины плательщиков, а также жесткого контроля по понуждению должников к исполнению конституционной обязанности по уплате налогов.

Таким образом, реализация разработанной методики оценки эффективности управления налоговой задолженностью, по мнению автора, развивает методический инструментарий управления, обеспечивает его эффективность и способствует качественному развитию налогового администрирования в целом.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных ВАК

1. *Мухаметзянова, К.Р.* Управление налоговым потенциалом в регионе: проблемы и пути решения [Текст] / К.Р.Мухаметзянова, Ф.Ф.Ханафеев // Экономика. Налоги. Право. 2009. № 4. С. 107-120. – 1,4 п.л. (вклад автора 0,7 п.л.).
2. *Мухаметзянова, К.Р.* Механизм управления задолженностью по налоговым платежам [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // РИСК: Ресурсы. Информация. Снабжение. Конкуренция. 2011. № 2. С. 394-399. – 0,6 п.л.
3. *Мухаметзянова, К.Р.* Способы классификации налогоплательщиков – должников и меры, принимаемые налоговыми органами для урегулирования задолженности [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Экономические науки. 2011. № 3. С. 345-350. – 0,6 п.л.

Материалы научно-практических конференций и статьи, опубликованные в сборниках научных трудов

4. *Мухаметзянова, К.Р.* Недобросовестность налогоплательщиков [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Актуальные проблемы теории и практики учета и налогообложения: Материалы 59-й студенческой научно-практической конференции "Научному прогрессу – творчество молодых". Йошкар-Ола: Изд-во МарГТУ, 2007. С. 269-272. – 0,2 п.л.
5. *Мухаметзянова, К.Р.* Развитие системы налогового контроля [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Актуальные проблемы современной экономики: сборник научных трудов. Йошкар-Ола: Изд-во МарГТУ, 2010. С. 255-258. – 0,2 п.л.
6. *Мухаметзянова, К.Р.* Управление задолженностью по имущественным налогам, уплачиваемым физическими лицами [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Актуальные проблемы современной экономики: сборник научных трудов. Йошкар-Ола: Изд-во МарГТУ, 2011. С. 67-70. – 0,2 п.л.
7. *Мухаметзянова, К.Р.* Налоговая политика государства по управлению налоговой задолженностью [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Управление конкурентоспособностью региона: стратегии, модели, информационно-аналитическое обеспечение. Йошкар-Ола: Изд-во МарГТУ, 2011. С. 48-52. – 0,3 п.л.

8. Мухаметзянова, К.Р. Участники механизма управления задолженностью по налоговым платежам [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Исследования, инновации, опыт. 2011. С. 40-43. – 0,3 п.л.

9. Мухаметзянова, К.Р. Управление задолженностью как направление деятельности налоговых органов [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Новый университет. Серия "Экономика и право". 2011. № 9(9). С. 18-20. – 0,3 п.л.

10. Мухаметзянова, К.Р. Методы и инструменты механизма управления задолженностью по налогам и сборам [Текст] / К.Р. Мухаметзянова // Исследования. Технологии. Инновации: сборник статей профессорско-преподавательского состава, докторантов, аспирантов и студентов по итогам научно-технической конференции МарГТУ в 2011 г. Йошкар-Ола, 2011. С. 51-53. – 0,2 п.л.

Автореферат

Подписано в печать 01.02.2012 г. Заказ № K1/1155. Тираж 100 экз.

Отпечатано в КОПИЦЕНТРЕ ООО "Ланфорт",
г. Йошкар-Ола, ул. К. Маркса, 110, тел. 45-55-64